

ФІНАНСИ ТА ІНВЕСТИЦІЇ

DOI : 10.33274/2079-4819-2020-73-2-67-72

JEL : M40

УДК 658.274

Шевченко Л. Я.,
канд. екон. наук,
доцент

Донецький національний університет економіки і торгівлі
імені Михайла Туган-Барановського,
м. Кривий Ріг, Україна,
e-mail: shevchenko@donnuet.edu.ua
e-mail: geyer@donnuet.edu.ua

Гейср Е. С.,
д-р екон. наук,
доцент

Шендригоренко М. Т.,
канд. екон. наук,
доцент

e-mail: shendrigorenko@donnuet.edu.ua

Ємельянова О. А.,
асистент

ymelyanova@donnuet.edu.ua

СУТНІСТЬ ПРОЦЕСУ БЮДЖЕТУВАННЯ ТА ПРОПОЗИЦІЇ ІЗ ВПРОВАДЖЕННЯ НАСКРІЗНОЇ СИСТЕМИ СКЛАДАННЯ БЮДЖЕТІВ

UDC 658.274

Shevhenko L. Ya.
PhD in Economic Sciences,
Associate Professor

Donetsk National University of Economics and Trade
named after Mykhailo Tugan-Baranovsky,
Kryvyi Rih, Ukraine,
e-mail: shevchenko@donnuet.edu.ua
e-mail: geyer@donnuet.edu.ua

Geyer E. S.,
Grand PhD in Economic Sciences,
Associate Professor

Shendryhorenko M. T.,
PhD in Economic sciences,
Associate Professor

e-mail: shendrigorenko@donnuet.edu.ua

Yemelianova O. A.,
Assistant Professor

ymelyanova@donnuet.edu.ua

THE ESSENCE OF THE BUDGETING PROCESS AND PROPOSALS FOR THE WALK-THROUGH BUDGETING SYSTEM INTRODUCTION

***Мета.** Метою статті є визначення сутності процесу бюджетування діяльності суб'єктів господарювання з впровадженням наскрізної системи складання бюджетів як напрямку удосконалення.*

***Методи.** Методологічною основою дослідження є загальнонаукові та спеціальні методи пізнання, що базуються на системно-структурному підході щодо вивчення проблематики складання бюджетів підприємства з метою прийняття управлінських рішень. Методи конкретизації, аналіз, синтез використано при складанні наскрізного бюджету підприємства. Для наочного наведення даних щодо складання бюджетів підприємства використано графічний метод.*

***Результати.** За результатом дослідження варіативних авторських підходів до визначення процесу бюджетування надано пропозиції з їх конкретизації та розширення переліку функцій наскрізних бюджетів у системі управління підприємством.*

© Л. Я. Шевченко, Е. С. Гейср, М. Т. Шендригоренко, О. А. Ємельянова, 2020

У статті проаналізовано значення системи бюджетування на сучасних підприємствах. Систематизовано актуальні питання щодо підвищення ефективності складання наскрізних бюджетів, складено та відображено схематично систему наскрізного бюджетування підприємства.

Практичне застосування складених бюджетів підвищить ефективність прийняття управлінських рішень, що у свою чергу, забезпечить збалансовану діяльність підприємства та оптимізує фінансові потоки.

З метою здійснення періодичного планування, забезпечення процесів координації, кооперації і комунікації у всіх структурних підрозділах підприємства, забезпечення наочності у впливі витрат на діяльність підприємства, створення основи для оцінки і контролю виробничих процесів необхідним є запровадження наскрізної системи складання бюджетів. Ця система дозволить встановити жорсткий бюджетний контроль за використанням активів не тільки в цілому по підприємству, але і по окремих його підрозділах, створити реальні умови для ведення господарської діяльності суб'єкта господарювання.

Ключові слова: бюджет, система бюджетування, наскрізна система бюджетів, ліквідність, платоспроможність, бюджети cash-flow.

Постановка проблеми. Ефективні механізми управління підприємством є запорукою стабільності та прибутковості підприємства. Командно-адміністративна система господарювання не забезпечувала належного контролю за виконанням виробничих програм, вона є консервативною, не дає свободи дій та не викликає бажання співробітників цінувати кожен копійку підприємства. Відмінність децентралізованої організаційної структури підприємства стосовно вищенаведеного полягає в тому, що вона дозволяє пов'язати діяльність та відповідальність конкретних осіб з результатами роботи всього підприємства.

Система бюджетів повинна надавати управлінцям планові показники результатів діяльності, з одного боку, та ліквідності — з іншого.

За допомогою складених бюджетів доходів та витрат оцінюються показники майбутніх фінансових результатів (прибутків, збитків) за всіма видами діяльності підприємства, які заплановані.

На основі порівняння та співставлення грошових надходжень і видатків, які передбачені в плановому періоді, прогнозується ліквідність підприємства.

Ці два напрямки бюджетування відображаються в результаті їх інтеграції у плановому балансі та бюджеті cash-flow.

Практичне використання системи наскрізних бюджетів дозволить підвищити ефектив-

ність прийняття управлінських рішень, що, у свою чергу, забезпечить збалансовану діяльність підприємства. Тому це питання є актуальним і розглядається як один із напрямків удосконалення процесу бюджетування.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Проблемні питання бюджетування та складання всіх видів бюджетів діяльності суб'єктів господарювання досліджували як зарубіжні, так і вітчизняні науковці: П. Й. Атамас, Ф. Ф. Бутинець [1], Т. А. Крушельницька [2], О. Г. Мельник [3], Л. В. Нападовська [5], М. В. Тарасюк [8], М. Т. Щирба [10] та ін.

Беручи до уваги досягнення науковців, треба зазначити, що у вітчизняних наукових дослідженнях недостатньо розглянуті як теоретичні, так і практичні процеси бюджетування як окремих структурних підрозділів, так і підприємств у цілому. На думку Л. В. Нападовської [5], складання бюджетів підприємства є основою системи бюджетування, аналізу та контролінгу. М. В. Тарасюк [8] вважає бюджети основою системи планування. Т. А. Крушельницька [2] стверджує, що процес складання бюджетів є ні чим іншим, як технологічним процесом системи фінансового планування.

Отже, актуальні питання складання бюджетів, у тому числі наскрізних бюджетів, потребують уточнення й наукового дослідження.

Мета статті. Метою статті є визначення сутності процесу бюджетування діяльності суб'єктів господарювання із впровадженням наскрізної системи складання бюджетів як напрямку удосконалення.

Виклад основного матеріалу дослідження. Система бюджетів повинна охоплювати всю фінансово-господарську діяльність підприємства.

На думку Л. В. Нападовської, у стандартному виді ця система включає в себе:

— «сукупність принципів та правил фінансування підприємства;

— план інвестицій;

— планування фінансових результатів» [5];

— «планування ліквідності;

— складання планового балансу;

— планування звіту про рух грошових коштів (cash-flow)» [5].

На підприємстві виокремлюють загальні бюджети та основні. Генеральний, або загальний, бюджет відображає діяльність усього підприємства як в цілому, так і в розрізі структурних одиниць.

О. Г. Мельник у свої працях описує структуру генерального бюджету, що складається з таких частин:

— «фінансові (основні) бюджети (бюджет прибутків і збитків (бюджет доходів і витрат), бюджет руху коштів, прогнозований (розрахунковий) баланс);

— операційні бюджети (бюджет продажів, бюджет прямих матеріальних витрат, бюджет управлінських витрат ін.);

— допоміжні бюджети (бюджети податків, план капітальних (первісних) витрат, кредитний план ін.);

— додаткові (спеціальні) бюджети (бюджети розподілу прибутку, бюджети окремих проектів і програм)» [3].

Для оцінки фінансових показників діяльності підприємства складаються основні бюджети, які надають можливість управлінцям проводити аналіз фінансового стану підприємства, стабільності, перспективності бізнесу та інвестиційної привабливості проекту.

Операційні і допоміжні бюджети використовують для систематизації та з'єднання

натуральних показників планування з вартісними, для більш аналітичного складання основних бюджетів, визначення діапазону найбільш проблемних питань при складанні основних бюджетів.

Підтримуємо позицію науковця Т. А. Крушельницької щодо характеристики різних видів бюджетів, а саме: «якщо набір основних бюджетів є обов'язковим (для серйозної постановки не тільки фінансового планування, але в цілому фінансового менеджменту в компанії, то склад операційних і допоміжних бюджетів може визначатися керівниками підприємства чи фірми насамперед виходячи з характеру мети, що стоять перед ним, і задач, специфіки бізнесу, а також рівня кваліфікації працівників фінансових і планово-економічних служб, ступеня методичної, організаційної і технічної готовності підприємства чи фірми» [2].

Науковець Л. В. Нападовська зазначає, що «спеціальні бюджети (допоміжні і додаткові) необхідні для більш точного визначення цільових показників і нормативів фінансового планування, більш точного обліку особливостей місцевого (регіонального) оподаткування. Набір спеціальних бюджетів, як і операційних, може визначатися самостійно керівниками підприємства залежно від специфіки господарської діяльності» [5].

Ознакою поділу бюджетів на статичні і гнучкі є їх залежність від цілей порівняння й аналізу основних показників фінансового стану підприємства.

Статичний бюджет — це бюджет, складений на основі прогнозованих показників підприємства, з якими порівнюються всі фактичні результати діяльності. При цьому показники доходів і витрат розраховуються на один рівень реалізації.

Гнучкий бюджет — бюджет, який складається не для одного рівня реалізації, а для декількох альтернативних варіантів.

Особливістю гнучкого бюджету є визначення відповідної суми витрат щодо рівня реалізації. У гнучкому бюджеті, на відміну від статичного, витрати розраховуються, а не плануються.

Необхідно погодитись з думкою науковця М. В. Тарасюка, який зазначає, що «першою системою бюджетування є часткові бюджети, які формуються відповідно принципів до спеціалізації та декомпозиції і включають в себе окремі частини грошових доходів та витрат підприємства, наприклад, бюджети структурних підрозділів, центрів витрат чи доходів, функціональні бюджети у розрізі окремих затрат тощо» [8].

У своїх наукових працях М. В. Тарасюк наголошує, що «часткові бюджети плануються з урахуванням особливостей кожного зі структурних підрозділів. Кількість часткових бюджетів залежить від рівня деталізації планування на підприємстві. Усі бюджети

тісно пов'язані між собою і складають єдину систему бюджетів» [8].

На основі вищеописаних характеристик різних видів бюджетів пропонуємо структурно-логічну схему системи наскрізного бюджетування на підприємстві (за умови, що в якості первинного приймається бюджет реалізації продукції), яка наведена на рис. 1.

Запропонована структурно-логічна схема системи наскрізного бюджетування дає можливість:

— зменшити кількість бюджетів, які структурно можуть розглядатися у складі інших більш значимих бюджетів (витрати у складі собівартості);

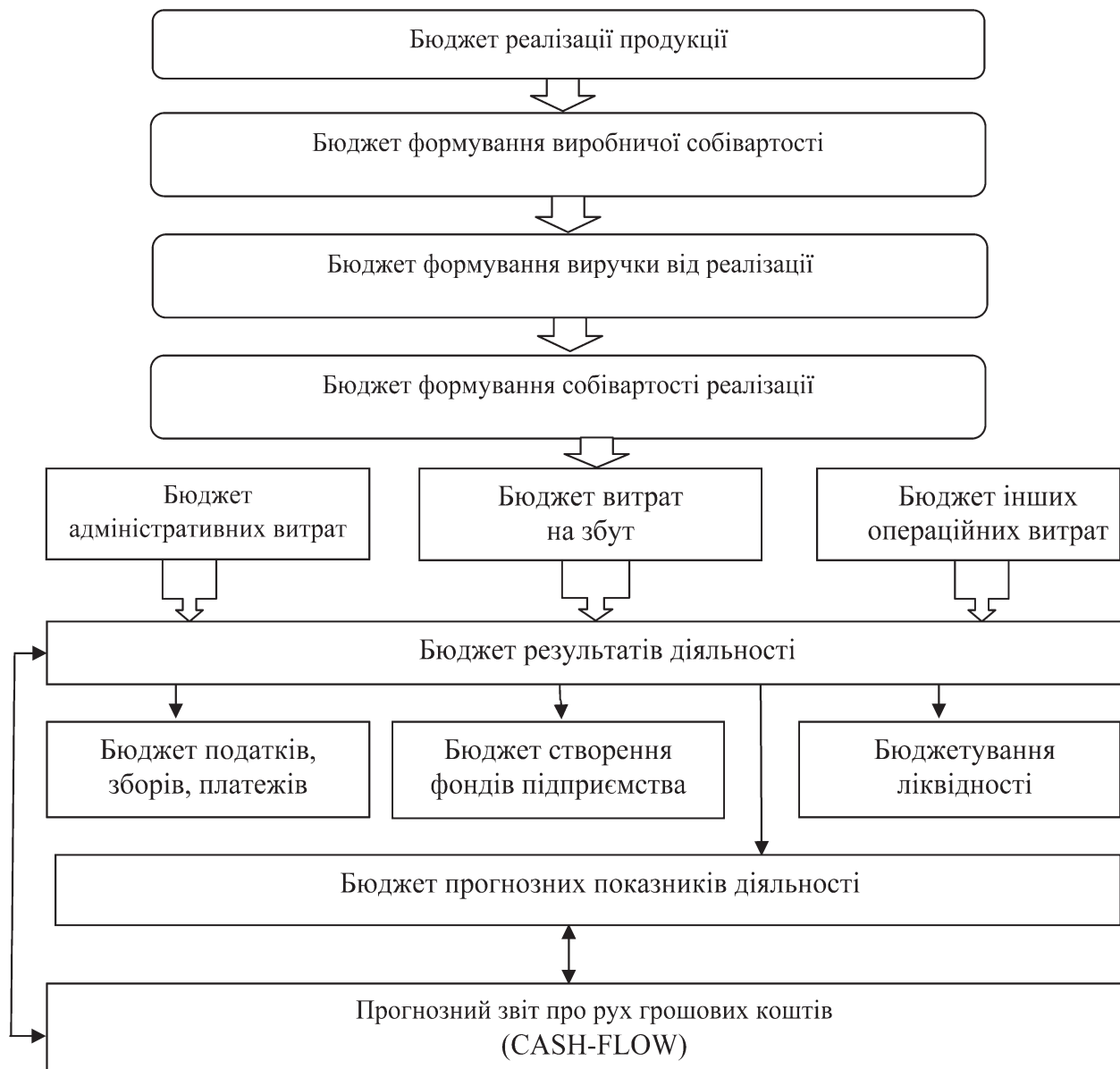


Рис. 1. Структурно-логічна схема системи наскрізного бюджетування (розроблено авторами)

— систему наскрізного бюджетування привести у відповідність до показників Звіту про фінансовий стан підприємства та Звіту про сукупний доход, що зменшить витрати часу на складання бюджетів та забезпечить процедури порівняння і контролю за виконанням бюджетів;

— систематизувати процедуру наскрізного бюджетування відповідно до процесів формування доходів, витрат та фінансових результатів;

— відобразити створення на підприємстві внутрішніх резервів для стимулювання досягнень у виробничій та соціальній сферах.

Наскрізна система бюджетування націлена на підвищення ефективності управління й мобільності підприємства до змін ринкових умов, забезпечення оперативного отримання інформації щодо стратегії і тактики управління бізнесом, створення умов для інвестиційної привабливості підприємства.

Впровадження системи наскрізного бюджетування сприяє підвищенню інформаційної доступності підприємства для комерційних банків та інвестиційних компаній, надає можливість в отримання довгострокових кредитів та покращує інвестиційний клімат.

Висновки. Таким чином, дослідження актуальних питань бюджетування, у тому числі складання наскрізних бюджетів, дозволило:

1) систематизувати перелік основних актуальних питань щодо підвищення ефективності процесу бюджетування підприємства;

2) конкретизувати склад основних видів бюджетів підприємства;

3) на підставі характеристик бюджетів скласти схему системи наскрізного бюджетування;

4) обґрунтувати необхідність впровадження системи наскрізного бюджетування з метою підвищення ефективності управління й адаптованості підприємства до ринкових змін;

5) зменшити кількість бюджетів, які структурно можуть розглядатися у складі інших більш значимих бюджетів;

6) привести систему наскрізного бюджетування у відповідність до показників Звіту про фінансовий стан підприємства та Звіту про сукупний доход;

7) систематизувати процедуру наскрізного бюджетування відповідно до процесів формування доходів, витрат та фінансових результатів;

8) відобразити створення на підприємстві внутрішніх резервів для стимулювання досягнень у виробничій та соціальній сферах.

Список літератури

1. Бутинець Ф. Ф. Бухгалтерський фінансовий облік : підручник. Житомир : Рута, 2009. 912 с.

2. Крушельницька Т. А., Павлова Г. Є. Управлінський облік та його складові. *Економіка АПК*. 2009. № 20. 134 с.

3. Мельник О. Г. Бюджетування в системі управління підприємством : автореф. дис. ... канд. екон. наук: спец. 08.06.01. Львів : Львів. політехніка. 2004. 127 с.

4. Мамчур Р. М. Бюджетування в системі фінансового менеджменту аграрних підприємств : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук : спец. 08.00.04. Київ : Нац. аграр. ун-т, 2008. 21 с.

5. Нападовська Л. В. Управлінський облік: суть, значення і рекомендації щодо використання в практичній діяльності вітчизняних підприємств. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2005. № 8–9. С. 50–62.

6. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» : затв. Наказом М-ва фінансів України від 07. лют. 2013 р. № 73. URL : <http://zakon.rada.gov.ua/go/z0336-13> (дата звернення: 16.02.2020).

7. Сук Л. К., Сук П. Л. Фінансовий облік. Київ : Знання, 2012. 647 с.

8. Тарасюк М. В. Бюджетування в торговельних підприємствах та об'єднаннях : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук : спец. 08.06.01. Київ : Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2006. 128 с.

9. Ткаченко Н. М. Бухгалтерський (фінансовий) облік, оподаткування і звітність : підручник. Київ : Алетра, 2013. 982 с.

10. Щирба М. Т. Концепція управлінського обліку в Україні. *Інноваційна економіка*. 2012. № 3 (29). 147 с.

References

1. Butynets, F. F. (2009). *Bukhhalterskyi finansovyi oblik* [Financial accounting]. Zhytomyr, Ruta Publ., 912 p.
2. Krushelnitskaya T. A. & Pavlova H. Ye. (2009). *Upravlinskyi oblik ta yoho skladovi* [Management accounting and its components]. *Ekonomika APK* [Economy of agroindustrial complex], no. 20, 134 p.
3. Melnyk, O. H. (2004). Budgeting in the business management, Thesis abstract of PhD in Economic sciences. Lviv, Lviv Polytechnic Publ., 127 p.
4. Mamchur, R. M. (2008). *Biudzhetuvannia v systemi upravlinnia pidpriemstvom* [Budgeting in the financial management of agricultural enterprises, Thesis abstract of PhD in Economic sciences]. Kyiv, 21 p.
5. Napadovska, L. V. (2005). *Upravlinskyi oblik: sut, znachennia i rekomendatsii shchodo vykorystannia v praktychnii diialnosti vitchyznianykh pidpriemstv* [Management accounting: the essence, significance and recommendations for its use in the practical activities of domestic enterprises]. *Bukhhalterskyi oblik i audyt* [Accounting and Audit], no. 8–9, pp. 50–62.
6. Cabinet of Ministers of Ukraine Ukraine (2013), National Regulation (Standard) of Accounting 1 «General Requirements for Financial Statements» Resolution of the Cabinet of Ministers of Finance of Ukraine. Available at : <http://zakon.rada.gov.ua//go/z0336-13> (accessed 25 February 2020).
- Suk, L. K. & Suk, P. L. (2012). *Finansovyi oblik* [Financial accounting], Kyiv, Znannia Publ., pp. 647.
- Tarasiuk, M. V. (2006). *Biudzhetuvannia v torhovelnnykh pidpriemstvakh ta obiednanniakh* [Budgeting in commercial enterprises and associations, Thesis abstract of PhD in Economic sciences]. Kyiv, 128 p.
- Tkachenko, N. M. (2013). *Bukhhalterskyi (finansovyi) oblik, opodatkovannia i zvitnist* [Accounting (financial accounting), taxation and reporting], Kyiv, Alerta Publ., 982 p.
10. Shirba, M. T. (2012). *Kontseptsiiia upravlinskoho obliku v Ukraini* [Concept of managerial accounting in Ukraine]. *Innovatsiina ekonomika* [Innovative economy], no. 3 (29), 147 p.

Objective. *The objective of the article is to determine the essence of the process of budgeting the activities of economic entities with the introduction of a comprehensive system of budgeting as a direction of improvement.*

Methods. *The methodological basis of the study are general scientific and special methods of cognition, based on a system-structural approach to the study of budgeting of the enterprise in order to take management decisions. Methods of concretization, analysis, synthesis are applied in drawing up the end-to-end budget of the enterprise. A graphical method is used to visualize the data on the budgeting of the enterprise.*

Results. *As a result of the research of variable author's approaches to definition of process of budgeting offers on their concretization and expansion of the list of functions of walk-through budgets in the system of management of the enterprise are given. The article analyzes the importance of the budgeting system at modern enterprises. The topical issues of improving the efficiency of end-to-end budgeting are systematized, the system of end-to-end budgeting of the enterprise is drawn up and shown schematically. The practical application of the compiled budgets will increase the efficiency of management decisions, which in turn will ensure a balanced operation of the enterprise and optimize financial flows. In order to carry out periodic planning, coordination, cooperation and communication processes in all structural units of the enterprise, ensuring clarity in the impact of costs on the enterprise, creating a basis for evaluation and control of production processes, it is necessary to introduce a thorough budgeting system. This system will establish strict budgetary control over the use of assets not only in the enterprise as a whole, but also in its individual units, to create real conditions for conducting business activities of the business entity.*

Key words: *budget, budgeting system, walk-through budgeting system, liquidity, solvency, cash-flow budgets.*

Надійшла до редакції 15.11.2020